

Audience publique du 26 octobre 2006
=====

Recours formé par
Monsieur ..., ...
contre un bulletin d'impôt émis par le bureau d'imposition Luxembourg 6
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 20825 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 22 décembre 2005 par Monsieur ..., ingénieur technicien, demeurant à L-..., tendant à la réformation d'un bulletin rectificatif de l'impôt sur le revenu pour l'année 1998 suivant jugement du tribunal administratif, émis à son égard le 4 mai 2005 par le bureau d'imposition Luxembourg 6 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 22 mars 2006 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 29 mars 2006 par Monsieur ... ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le bulletin entrepris ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Monsieur ... et Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 24 mai 2005 ;

Vu l'avis de rupture du délibéré prononcée le 5 juillet 2006 pour permettre au délégué du gouvernement de verser le dossier fiscal de l'année d'imposition 1998 ;

Vu les pièces supplémentaires versées en cause ;

Vu le mémoire supplémentaire déposé au greffe du tribunal administratif le 29 août 2006 par Monsieur ... ;

Vu le mémoire supplémentaire du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 29 septembre 2006 ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport complémentaire, ainsi que Monsieur ... et Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs

plaidoiries respectives à l'audience publique du 11 octobre 2006 à laquelle l'affaire avait été fixée pour continuation des débats.

Le 4 mai 2005, le bureau d'imposition Luxembourg 6 de la section des personnes physiques du service d'imposition de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « *le bureau d'imposition* », émit à l'égard de Monsieur ... un bulletin rectificatif de l'impôt sur le revenu pour l'année 1998 « *svt jugement du tribunal administratif* ».

Par courrier du 11 mai 2005, Monsieur ... introduisit auprès du directeur de l'administration des Contributions directes une réclamation à l'encontre du prédit bulletin d'impôt rectificatif du 4 mai 2005, à travers laquelle il reprocha au bureau d'imposition, d'une part, d'avoir retenu au titre du revenu net de capitaux mobiliers un montant de 1.182.232 LUF au lieu de 1.142.649 LUF et, d'autre part, de ne pas avoir pris en considération le solde négatif de 24.417 LUF au titre de l'article 115 n° 15 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, en ce que le montant à retenir devrait s'élever à 1.118.232 LUF.

Cette réclamation étant restée sans suite, Monsieur ... a fait introduire, par requête déposée le 22 décembre 2005, un recours contentieux tendant à la réformation du prédit bulletin rectificatif d'impôt sur le revenu pour l'année 1998, émis le 4 mai 2005.

Dans son mémoire en réplique, le demandeur a demandé au tribunal d'ordonner à l'Etat de communiquer le dossier administratif intégral, et en ordre subsidiaire, d'enjoindre à l'Etat, sous peine d'astreinte, de verser le dossier intégral dans un bref délai à impartir. Or, dans la mesure où le dossier fiscal a été déposé au greffe du tribunal administratif le 28 juillet 2006 par le bureau d'imposition à la suite de la rupture du délibéré prononcée par le tribunal et que le demandeur a pu en prendre inspection au greffe, cette demande est devenue sans objet. L'affirmation du demandeur dans ce contexte, selon laquelle le dossier fiscal versé en cause ne serait pas complet ne saurait porter à conséquence, étant donné que la pièce manquante, à savoir une lettre du 10 juin 2003 du demandeur portant opposition au projet d'imposition établi le 22 mai 2003 par le bureau d'imposition, est sans incidence directe quant à la solution du présent litige. Quant à la présence au dossier fiscal d'une lettre de réclamation du 10 juin 2003 du demandeur à l'encontre du projet d'imposition concernant l'établissement en commun des revenus d'entreprises collectives pour l'année 1998 relatif à la fixation en commun avec sa mère, Madame ..., des revenus de location de biens du chef de deux immeubles en copropriété, le tribunal ne saurait suivre le demandeur en son affirmation selon laquelle cette pièce serait étrangère à la présente affaire, étant donné que la fixation des bases d'imposition contenues dans un bulletin d'établissement en commun est susceptible d'avoir des incidences sur le bulletin d'impôt individuel.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours dirigé contre un bulletin d'impôt sur le revenu en

cas de silence du directeur de l'administration des Contributions directes durant plus de six mois suite à une réclamation dûment introduite par le contribuable. Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours en réformation dirigé contre ledit bulletin d'impôt rectificatif du 4 mai 2005.

Le délégué du gouvernement soulève tout d'abord le moyen d'irrecevabilité de la demande en réformation tiré du libellé obscur de la requête introductive d'instance, en faisant valoir que celle-ci ne contiendrait pas « *des conclusions précises et des motifs à l'appui pour permettre à l'Etat de prendre position* », et qu'elle serait « *inintelligible* » au vu des nombreux renvois à des documents qui ne seraient pas joints à la requête. Il ajoute que la seule indication précise contenue dans la requête concernerait un chiffre du bulletin d'impôt, sans que le demandeur ne formule une quelconque demande à ce sujet.

Le demandeur réplique sur ce point qu'il aurait agi de la même manière que dans les affaires qu'il aurait introduites précédemment, que les pièces utiles auraient été jointes à la requête introductive d'instance dont elles feraient partie intégrante, de sorte que l'exception de libellé obscur soulevée par le délégué du gouvernement ne serait pas fondée. Il fait encore valoir que le moyen d'irrecevabilité du délégué du gouvernement constituerait une « *astuce supplémentaire* », laquelle n'aurait pas été soulevée dans les affaires précédentes, de sorte qu'elle serait irrecevable, sinon non fondée. Il insiste finalement sur la pièce n° 2 déposée ensemble avec la requête introductive d'instance et versée une deuxième fois à l'appui de son mémoire en réplique, laquelle renseignerait « *d'une manière circonstanciée sur les motifs comme sur les montants litigieux* » du bulletin d'impôt déferé. Concernant le renvoi au jugement rendu par le tribunal en date du 14 octobre 2004 sous le numéro 17717 du rôle, le demandeur signale que ce renvoi aurait été fait dans le seul but de démontrer que le montant du revenu de capitaux mobiliers retenu dans ledit jugement serait en « *contradiction flagrante* » à celui figurant dans le bulletin d'impôt litigieux.

A travers sa requête, le demandeur conclut à la réformation du bulletin rectificatif d'impôt sur le revenu pour l'année 1998 en renvoyant « *aux motifs tels qu'établis par lui moyennant sa réclamation réf. : P-2403/7 du 11.05.2005 déposée à la même date au bureau 310 de la direction des contributions – cf. : pièce No 2 – ainsi qu'à la fois aux montants tels que mentionnés à travers sa déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 1998 déposée le 20.12.2001 en mains propres de M. Claude STEPHANY, vérificateur, y compris les pièces justificatives y relatives annexées, comme aux décisions mentionnées au dispositif et, le cas échéant, à travers le corps du jugement du Tribunal administratif du 14.10.2004 No 17717 du rôle* ». Il soutient en outre que le montant de 1.182.232 LUF, tel que retenu au bulletin rectificatif entrepris en tant que revenu net de capitaux mobiliers, ne serait pas motivé par le préposé du bureau d'imposition.

Conformément aux dispositions de l'article 1^{er} de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, la requête introductive d'un recours devant le tribunal administratif doit contenir notamment l'exposé sommaire des faits et des moyens invoqués, ceci afin de mettre le tribunal en mesure de cerner le débat juridique que le demandeur entend voir engager pour évaluer la légalité de la décision litigieuse.

S'il est vrai que cette exigence légale est à comprendre en ce sens que les moyens formulés sont à circonscrire de façon à résulter de la requête introductive même, sans renvoi ni obligation de consultation d'un document étranger à ladite requête, force est de constater que le demandeur, au-delà des renvois à sa réclamation du 11 mai 2005 et à sa déclaration d'impôt pour l'année 1998 ensemble les pièces justificatives y annexées, critique dans sa requête introductive d'instance que le bureau d'imposition a retenu comme revenu de capitaux mobiliers un montant de 1.182.232 LUF au lieu de 1.142.649 LUF, tel que ce montant se trouverait étayé par un jugement du tribunal administratif du 14 octobre 2004, n° 17717 du rôle, de sorte que la requête suffit dans cette mesure aux exigences de l'article 1^{er} de la loi précitée du 21 juin 1999. Le moyen d'irrecevabilité pour cause de libellé obscur laisse partant d'être fondé.

Le délégué du gouvernement fait ensuite valoir, en s'emparant du paragraphe 234 AO, que le recours en tant que dirigé contre un bulletin rectificatif ne pourrait être attaqué que dans les limites de la rectification opérée. Il précise que le bureau d'imposition se serait contenté, suite au jugement du tribunal administratif du 14 octobre 2004, n° 17715 du rôle, ayant réformé le bulletin d'établissement en commun des revenus de location pour l'année 1998 de la copropriété ...-..., d'adapter, conformément au paragraphe 218, alinéa 4 AO, le bulletin d'impôt individuel du demandeur pour l'année 1998, émis en date du 19 juin 2003, à la nouvelle détermination de la part de revenus de location de ce dernier, sans apporter de changement aux autres bases d'imposition et notamment aux revenus de capitaux. Il soutient que le demandeur serait seulement recevable à critiquer le bulletin rectificatif sur les points décidés lors de l'établissement du bulletin rectificatif et non pas sur les autres points qui ne seraient pas confirmés mais simplement repris du bulletin d'impôt initial pour une meilleure compréhension. Or, le demandeur ne ferait que critiquer la détermination des revenus de capitaux, telle qu'elle aurait été faite dans le bulletin d'impôt initial du 19 juin 2003. En outre, le jugement du 14 octobre 2004, n° 17717 du rôle, aurait débouté le demandeur de son recours dirigé contre ledit bulletin d'impôt du 19 juin 2003 et notamment quant à la question du revenu de capitaux, de sorte que le recours serait encore à déclarer non fondé au motif qu'il violerait l'autorité de la chose jugée.

Le paragraphe 234 AO dispose que « *bei Steuerbescheiden, die frühere Steuerbescheide ändern, zum Beispiel in den Fällen des § 92 Absatz 3 und der §§ 94, 222 und 225, ist der neue Bescheid selbständig anfechtbar, soweit die Änderung reicht* ».

Il se dégage de la prédite disposition que la recevabilité d'un recours contre un bulletin d'impôt rectificatif est conditionnée par les limites de la rectification opérée.

Il y a partant lieu d'examiner si le demandeur a dirigé son recours contre les seules bases d'imposition rectificatives.

Il est constant en cause que le bulletin rectificatif déféré a été établi à la suite du jugement du tribunal administratif du 14 octobre 2004, n° 17715 du rôle, qui a prononcé la réformation partielle du bulletin d'établissement en commun du 19 juin 2003 relatif à la fixation en commun avec la mère du demandeur des revenus de location de biens du chef de deux immeubles en copropriété.

Force est de constater que le demandeur ne conteste pas les impositions rectificatives dans la mesure où celle-ci ont intégré les modifications résultant du jugement du 14 octobre 2004, n° 17715 du rôle, mais il conteste le montant du revenu net de capitaux mobiliers lui mis en compte par le bureau d'imposition à hauteur de 1.182.232 LUF, et soutient que le montant exact devrait s'élever à 1.142.649 LUF, ainsi que cela ressortirait par ailleurs du jugement du tribunal administratif du 14 octobre 2004, n° 17717 du rôle, et que les postes afférents devraient être ajustés en conséquence.

Or, il ressort des feuilles d'établissement du dossier fiscal que le revenu net de capitaux mobiliers à hauteur de 1.182.232 LUF a été fixé par le bulletin d'impôt initial du 19 juin 2003 et qu'il a été repris de manière invariée par le bulletin d'impôt rectificatif du 4 mai 2005.

Etant donné que dans le cadre du présent recours, le demandeur ne critique pas le bulletin rectificatif en ce qu'il a modifié son revenu de location de biens suite au jugement du tribunal administratif du 14 octobre 2004, n° 17715 du rôle, mais le montant du revenu net de capitaux mobiliers fixé par le bulletin d'impôt initial, le bulletin d'impôt rectificatif du 4 mai 2005 n'est pas entrepris pour des motifs s'inscrivant dans les limites de la rectification opérée.

Il s'ensuit que par application du paragraphe 234 AO, le bulletin rectificatif litigieux n'a pas été valablement déféré et que le recours encourt dès lors l'irrecevabilité.

La demande en allocation d'une indemnité de procédure de l'ordre de 250 euros, formulée par le demandeur sur base de l'article 33 de la loi précitée du 21 juin 1999, est à rejeter comme non fondée, étant donné que les conditions légales afférentes ne se trouvent pas vérifiées en l'espèce.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

constate que la demande tendant à voir ordonner à l'Etat de verser le dossier fiscal est devenue sans objet ;

déclare le recours irrecevable ;

rejette la demande en allocation d'une indemnité de procédure ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé par :

M. Schroeder, premier juge,
M. Spielmann, juge,
Mme Gillardin, juge,

et lu à l'audience publique du 26 octobre 2006 par le premier juge, en présence de M.
Legille, greffier.

Legille

Schroeder